

IVA

La detrazione Iva in caso di violazione degli obblighi formali

di Luigi Ferrajoli

Seminario di specializzazione

LE ALIQUOTE IVA IN EDILIZIA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nell'ambito di operazioni di acquisto di beni o servizi, **l'omessa registrazione delle fatture ricevute dai fornitori nel registro degli acquisti non determina la perdita del diritto alla detrazione**, purché siano soddisfatte le **condizioni sostanziali** per l'esercizio del diritto, che devono, pertanto, emergere – con certezza – dalla documentazione in possesso del contribuente ed esibita all'Amministrazione finanziaria in sede di verifica.

Lo ha affermato la [Corte di Cassazione nella sentenza n. 143/2022](#), la quale ha, inoltre, precisato che il riconoscimento del diritto alla detrazione dell'Iva **non esclude la possibilità di irrogazione di sanzioni per la violazione dell'omessa registrazione delle fatture di acquisto** in quanto violazione non meramente formale.

La controversia esaminata dalla Cassazione traeva origine da un avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di una società con cui veniva **disconosciuta la detrazione Iva sugli acquisti per l'omessa registrazione delle fatture di acquisto**, relative sia ad operazioni esenti che ad operazioni imponibili e venivano irrogate le conseguenti sanzioni.

Secondo l'Ufficio **l'omessa registrazione delle fatture** sul registro degli acquisti doveva ritenersi violazione di rilievo sostanziale con conseguente **perdita del diritto alla detrazione** ed irrogazione delle relative sanzioni.

La Corte di Cassazione, nell'esaminare la questione, ha chiarito che **occorre distinguere il profilo relativo al diritto alla detrazione dell'Iva** da quello, correlato, relativo alle sanzioni per le violazioni.

In relazione al primo aspetto la giurisprudenza della Corte di Giustizia UE ha costantemente affermato che **il principio della neutralità dell'Iva esige che la detrazione dell'Iva a monte sia accordata "se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti"**, ossia è necessario che gli acquisti **siano stati effettuati da un soggetto passivo**, che quest'ultimo sia parimenti **debitore dell'Iva**

attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi **siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili** (Corte di Giustizia, sentenza 11.12.2014, C-590/13).

Qualora gli obblighi sostanziali siano soddisfatti, la giurisprudenza comunitaria ha chiarito che esistono **due sole fattispecie nelle quali l'inosservanza di un requisito formale può comportare la perdita del diritto alla detrazione dell'Iva**, ossia il caso in cui tale violazione abbia come effetto quello di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali e quello in cui il soggetto passivo abbia partecipato intenzionalmente a una frode fiscale.

Richiamando tali principi enunciati dalla giurisprudenza comunitaria, la Corte di Cassazione ha stabilito che l'inosservanza degli obblighi formali può determinare la **perdita del diritto alla detrazione dell'Iva** quando:

1. **la violazione ha l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali;**
2. **l'inosservanza degli obblighi formali sia finalizzata ad una evasione dell'imposta.**

In relazione al profilo sanzionatorio è opportuno precisare che è la stessa giurisprudenza comunitaria a distinguere i due aspetti della questione, evidenziando che l'inosservanza **"degli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione"**, può essere sanzionata anche se non può rimettere in discussione il diritto alla detrazione (Corte di Giustizia UE, sentenza 28.07.2016, C-332/15).

Al riguardo, come chiarito da diversi interventi della giurisprudenza di legittimità (Corte di Cassazione, sentenza n. 16450/2021 e n. 28938/2020), è necessario rilevare che:

- le **violazioni sono sostanziali** se incidono sulla base imponibile o sull'imposta o sul versamento;
- le **violazioni sono formali** se pregiudicano l'esercizio delle azioni di controllo pur non incidendo sulla base imponibile, sull'imposta o sul versamento;
- le **violazioni sono meramente formali** se non influiscono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo, né arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo.

In sostanza, ai fini della **distinzione fra violazioni formali e violazioni sostanziali** è necessario accettare in concreto se la condotta **abbia cagionato un danno erariale**, incidendo sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o del versamento del tributo; mentre la **distinzione fra violazioni formali e meramente formali** deve essere eseguita alla stregua dell'idoneità *ex ante* della condotta a recare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sulla base di tale distinzione è poi necessario precisare che, ai sensi [del comma 5-bis dell'articolo 6 D.Lgs. 472/1997](#) (introdotto dall'[articolo 7, comma 1, lett. a\), D.Lgs. 32/2001](#)) **l'esclusione della punibilità può essere affermata solo per le violazioni meramente formali**, e

cioè per quelle violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio dell'attività di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.